
論 文

創造性のためのマネジメント・コントロール・システムに関する海外研究の動向と日本企業への含意

諸 藤 裕 美[†]

要 旨

本稿では、近年、管理会計学領域の海外研究において盛んになっている創造性のためのマネジメント・コントロール・システム（以下、MCS）に関する研究動向のレビューと日本企業のMCSへの含意を論じた。まず1.で、創造性のためのMCSに関する国際研究の動向をレビューし、研究対象範囲がインセンティブ・システムに焦点を当てたものからそれ以外の要素を含むシステムへと広がっていること、また、創造性の方向付けについても留意する研究がなされるようになったことを確認した。次に、それらの研究の対象が欧米企業であること、また、Adler and Chen (2011) で扱われている価値観は欧米人と東アジア人で異なることから、2. (1) において日本人の価値観・文化の特徴を文化心理学領域の文献で確認した。そして、日本人の特徴に適した創造性とコントロールのためのMCSを考える手立てとして、2. (2) においてトヨタの原価企画の事例を分析し、日本人の価値観に合ったMCSが原価企画の生成の過程で組み込まれていることなどを確認した。

はじめに

管理会計学領域の国際ジャーナルにおいて、創造性のためのマネジメント・コントロール・システム（以下MCS）に関する研究が2010年頃以降盛んに掲載されるようになってきている。不確実性の高い環境下においては、組織成員が現場の情報を収集し、企業の目指す方向性に照らし合わせ、或いは、戦略の創発に向けて¹⁾、適切な行動をすべくアイデアを創出する必要がある。それゆえ、創造性のためのMCSについて検討することは重要な課題である。

本稿では、まず1.で海外の研究の動向を確認し、2.でAdler and Chen (2011) で着目されている日本を含む東アジアと欧米の文化的自己観などの違いにかかわらせて、日本人の特徴をとらえたうえで、その特徴に適したMCSはどのように設計されているのかをトヨタの事例を用いて述べる。3.で今後の課題を述べる。

[†] 立教大学経済学部教授 E-mail: morofuji@rikkyo.ac.jp

1) 本稿で扱う事例においては、戦略の創発は扱わない。

1. 創造性のための MCS に関する国際研究の動向

本報告でサーベイの対象とした雑誌は、加登・松尾・梶原編著 (2010) の中で8大ジャーナルとして挙げられている *Accounting, Organizations and Society*, *Behavioral Research in Accounting*, *Contemporary Accounting Research*, *Journal of Accounting and Economics*, *Journal of Accounting Research*, *Journal of Management Accounting Research*, *Management Accounting Research*, *The Accounting Review* である。創造性の定義としては、管理会計学領域の研究でしばしば引用される Amabile (1988) による「創造性とは、個人あるいは個々人が協働する小集団による新奇で有益なアイデアの創造をいう」(Amabile, 1988, p. 126) という定義を採用する。すなわち、企業で求める創造性とは、新奇であると同時に企業目的・戦略実行や新たな戦略創発を行う上で有益なアイデアを創造することであるとの立場に立つ。

(1) 初期の研究 インセンティブ・システムと創造性との関係

管理会計学研究において、以前から業績連動報酬のアウトプット尺度への影響に関する実験研究は多く行われてきたが (e. g., Bonner and Sprinkle, 2002), 生産量などの客観的な尺度の生産性に対象が限られていた。そのようななか, Kachelmeier, Reichert and Williamson (2008) は、すでにビジネス誌やマネジメント領域・心理学領域の研究において注目されていた創造性という次元の生産性に着目すべきであると述べ、実験研究を行っている。生産量のみへのインセンティブ、アウトプットの創造性評点の平均値の高さへのインセンティブ、両者を掛け合わせたもの (weighted productivity: 加重生産性) へのインセンティブが、量、平均創造性、加重生産性に対して与える影響について、大学生を用いて実験を行っている。創造性に対するインセンティブが創造性の高さに与える影響は、心理学領域で長らく関心を持たれてきた問題であり、正の効果があるという結果と負の効果があるという結果が得られている。彼らの実験においては、量のインセンティブが同時に与えられる場合もそうでない場合も、平均創造性に対して与えるインセンティブは、被験者のアウトプットの平均創造性を高める結果が得られている。もう一つ興味深い結果としては、加重生産性に対してインセンティブを付与した場合、量に対してインセンティブ付与した場合に比して、加重生産性は低い。フォローアップ分析によれば、量に対してインセンティブを付与した被験者に比して、加重生産性に対してインセンティブを付与した被験者はほぼ同じ数の高創造性パズルを生産するが、全体として非常に少ないパズルしか生産しない。このように、加重生産性に対するインセンティブ付与は、被験者の努力を高創造性アウトプットに制限するが、この焦点を当てた行動が高創造性アウトプットの増加に結び付くわけではない。この結果について彼らは、創造性とは努力したからと

言って得られるものではないという Amabile (1996) の主張と一致していると述べている。また実務上の含意として、平凡な創造性アウトプットも重要である場合は量のみのインセンティブが望ましいと述べている。

Kachelmeier and Williamson (2010) は、上述 Kachelmeier, Reichert and Williamson (2008) の実験では、実験被験者はランダムに契約に割り当てられているので、創造性にウェイトを置いた契約がより創造的な能力を持つ人を引き付けることを妨げているという限界を述べている。そして、報酬契約を被験者に選択させる形の実験を行っている。しかしそのような実験においても、最初の創造性は加重生産性へのインセンティブ付与の契約を選んだ人の方が高いが、累積加重生産性は量へのインセンティブ付与の契約を選んだ人の方が高いという結果が得られている。

これらの実験は、リーバスパズルというものを大学生に作成させ、博士課程学生により作成したパズルの創造性を10段階で評価してもらい、その平均（評価値合計を提出パズル数で割る）を創造性インセンティブの尺度に、評価値合計を量×創造性インセンティブに用いるものである。それゆえ、個々人のアウトプットの創造性に焦点をあてたものであり、他者との調整や全体的な目標との整合といったことは考慮していない。

前述2論文が個人の創造性を対象としたものであるのに対し、Chen, Williamson and Zhou (2012) はグループの創造性を対象としたものである。グループ・ベースの創造性の尺度を報酬と結びつけることにより、協力への努力が増えグループ創造性を強めうる (Toubia, 2006)。それにもかかわらず、いくつかの先行研究では、他者が好意的に評価しないのではないかという不安（評価不安）やただ乗りといった問題から、グループはグループ創造性への報酬をしばしば利用しないことを先行研究は示している (Paulus, 2000; Paulus and Yang, 2000)。しかし、それらの先行研究では、ピース・レート報酬が用いられてきた。Chen, Williamson and Zhou (2012) は、グループ間のトーナメント報酬を用いた場合、グループ内の団結が強まり、評価不安やただ乗りの問題が緩和され、グループ創造性が高まるというモデルを提示し、グループ間のトーナメント報酬を用いた実験を行っている。すなわち、グループ内の他者は自身のアイデアにオープンになるであろうと考え、否定的に評価される心配が減り、また、団結心が高まれば自身とグループの関心の区別があいまいになり、集団の目標達成により力をするであろうと考えるようになるからである。そして、モデルで示した関係を支持する結果が学部生を用いた実験により得られている。この実験のタスクは、キャンパス内にある遺棄された建物の使い方について、博士課程学生に創造性が高いと評価されるために3人のグループで提案を行うというものであった。

Grabner (2014) は、業績連動報酬はその業績達成に向けて従業員の視野を狭めてしまうというデメリットがある一方、業績連動報酬がなければ芸術のための芸術 (art for art's sake) になってしまう危険性を指摘している。そして、前者のデメリットを緩和すべく、タスクとは

関連しない次元の主観的業績評価が望ましいと述べている。緩やかな方向付けを意図しているものと考えられる。すなわち、「創造性依存企業においては業績連動報酬と主観的評価は補完的である」という仮説を立てている。また、収益創造や収益性の主たる源としての創造的製品の重要性が高い場合、芸術のための芸術に従業員に従事させるコストが増えるので、主観的評価に伴うコストをかけてでも業績連動報酬と主観的評価の利用の度合いを高めると考えられることから、「両者の高度な利用を選択する傾向は創造性依存度に伴い高くなる」という仮説を立てている。457社のデータを用いて両仮説は支持されている。

(2) コントロールの必要性への着目・インセンティブ・システム以外の MCS への着目

創造性と MCS の関係を扱った研究は、最初はインセンティブ・システムを扱ったものであったが、インセンティブ以外の要素も含めた MCS が創造性に与える影響を扱った研究がなされるようになった。また、前述 Grabner (2014) についても該当するが、創造性アウトプットを生み出すことのみでなく、それらアウトプットの調整ないし方向付けにも寄与するような MCS が検討されるようになった。

Adler and Chen (2011) は、個々の貢献者のタスクは創造性を要し、そして、それら貢献者の創造的インプットが相互依存的であるような活動にとって望ましい動機付けや価値観に関する仮説、また、それら動機付けや価値観と MCS との関係に関する仮説を自己決定理論と文化的自己観の理論に基づき示している。自己決定理論によれば、動機付けは、外的権威、罰の脅威、ルールへの服従により説明される「外発的動機付け」、罪や恥からの回避、自己あるいは他者承認への関心といった、内部の尊重ベースの行動圧力による「取入的動機付け」、典型的には「私は……したい」という形をとる、その人自身の価値あるいは目標からの行動の従事による「同一視的動機付け」、単純にそれ自身の喜びや楽しみのために行う「内発的動機付け」に分類される。そして、創造性は内発的動機付けにより最もサポートされ、コントロールは同一視的動機付けにより最もサポートされ、そして両動機付けは共存しうることということを仮説として示している。

さらに、Adler and Chen (2011) は、内部化する価値観の性質により同一視は異なる効果をもたらしうると述べ、その価値観について文化心理学で論じられている文化的自己観の考えを用いている。文化的自己観とは、その文化の日常的現実の構造や様式に反映され、その結果、そのような現実の中で育まれる心理的プロセスの性質を規定したものであり(北山, 1998)、「相互独立的価値観」と「相互協調的価値観」とに区別される(Markus and Kitayama, 1991)。欧米文化で優勢な「相互独立的価値観」によれば、自己とは他の人や周りの物事とは区別され、切り離された実体である。それに対し、日本をはじめとする東洋文化で優勢な「相互協調的価値観」によれば、自己とは他の人や周りの物事と結びついて高次の社会的ユニットの構成要素となる本質的に関係志向の実体である(北山, 1998)。

文化的自己価値観のタイプがタスクの需要をサポートするか否かはタスクの性質によると Adler and Chen (2011) は述べ、創造性にとっては、相互独立的価値観の方が相互協調的価値観よりも望ましく、コントロールにとっては、相互協調的価値観の方が相互独立的価値観よりも望ましいと述べている。

上記のように前者の価値観は欧米文化で優勢、後者の価値観は東洋文化で優勢とされているが、相互独立的価値観と相互協調的価値観両者のスコアが高い人がいることを示す実証結果があること (Oyserman, Sakamoto and Laufer, 1998)、また価値観は柔軟に切り替え可能であるという研究結果 (e.g. Gardner, Gabriel and Lee, 1999) などをもとに、両価値観は同時に存在することが可能であると述べられている。

Adler and Chen (2011) は、動機付けと文化の関係にも言及しており、どの文化においても通用すると考える動機付け理論を批判している。すなわち、「人は自律性や自己決定、個々の自己有効感、個人的なコントロールの感覚に価値を置く」という心理学文献の共通の仮定を批判している Fiske et al. (1998) の議論を紹介している。

Adler and Chen (2011) はさらに、コントロール・システム設計が前述動機づけや文化的自己観に及ぼす影響に関する仮説を示している。4つのコントロール・レバーに関し、信念システムは同一視的動機付けと相互依存自己観と正の関係、境界システムと診断システムのイネープリングな利用は内発的動機付けと同一視的動機付けと相互協調的自己観と正の関係、境界システムと診断システムのコエーシブな利用は内発的動機付けと同一視的動機付けと相互協調的価値観と負の関係、インタラクティブ・コントロール・システムの利用は内発的動機付けと同一視的動機付けと相互協調的自己観と正の関係、診断システムとインタラクティブ・コントロール・システムの最適な組み合わせは内発的動機付けと同一視的動機付けと相互協調的自己観と正の関係となることを、個人ベースの要素とグループ・ベースの要素を持つインセンティブの利用は内発的動機付け、同一視的動機付けと正の関係となることを仮説として示している。

Grabner and Speckbacher (2016) も、Grabner (2014) で扱ったインセンティブ・システム以外の要素を含めて分析を行っている。組織の創造性依存度の高さは、タスクに関する内発的動機付けの重要度と、創造性タスクの専門性の高さゆえの管理者のタスク特定の因果関係知識の欠如と正の関係を有するという仮説、そして、タスクに関する内発的動機付けの重要度と権限委譲、選択（雇用）プロセス、非タスク関連業績の評価との正の関係、業績評価のために事前に定義した目標の利用との負の関係を示す仮説、管理者のタスク特定の因果関係知識の欠如と権限委譲、業績評価のための事前に定義した目標の利用、選択プロセスとの正の関係を示す仮説を提示し、内発的動機付けの重要度と業績評価のための事前に定義した目標の利用との関係が相関しなかったこと以外は支持する結果が得られている。Cools, Stouthuysen and den Abbeele (2017) でも触れられているが、業績評価のために事前に定義した目標を利用す

るといった診断的利用による一定の方向付けが論じられている。

Spekle, Elton and Widener (2017) は、コントロールが創造性にとってよくないとする研究では、行動を規制するコントロールに対象が限定されていることを指摘し、自律性支援²⁾と行動構造の規定の両性質を含んでいる4つのコントロール・レバーは、自己決定感を高め創造性を高めること、また、情報交換の促進と方向のガイドという性質を通じて創造性を直接高めることを仮説として示し、検証を行った。

このように、創造性を高めることとその一定の方向付けをすることの両立を視野に入れ、インセンティブ・システム以外の要素も含めた MCS との関係を明らかにしようという研究がなされるようになった。

(3) 創造性の多様性への着目

Cools, Stouthuysen and den Abbeele (2017) や Davila and Ditillo (2017) は、創造性を複数次元の構成概念と捉えている。

Cools, Stouthuysen and den Abbeele (2017) は、1) 創造的行動を行う理由がその人の「内部」にあるのか「外部」にあるのかにより分類する次元と、2) 創造者がプロセスを開始する前の問題の状態の違いにより、「クローズドな問題」と「オープンな問題」に分類する次元の 2×2 の4つに創造的のタイプを分類する方法 (Unsworth, 2001) を採用している。「クローズドな問題」とは、創造者がプロセスを開始する前に、問題が定式化されており、それにより問題解決のための方法が与えられているものであり、「オープンな問題」とは、創造者が問題を発見しそれを解くための方法を生み出す必要があるものをいう。そのうち、Cools, Stouthuysen and den Abbeele (2017) は、創造的行動を行う理由が外部である「オープンな問題」と同「クローズドな問題」について、異なるタイプの予算が用いられていることを事例研究により明らかにした。「オープンな問題」についてはトップも不確実性を感じていることから予算を対話的に用い、「クローズドな問題」については不確実性が低いためトップは創造プロセスに個人的に従事する必要をあまり感じず、チームに権限を委譲し予算は診断的に用いる。Cools, Stouthuysen and den Abbeele (2017) は、診断的コントロールも創造性にプラスであることを明らかにしたことを貢献として述べている。

Davila and Ditillo (2017) も創造性には様々なものがあることに着目し、その中でスタイルの新しさにより特徴づけられる「スタイリッシュな創造性」を分析の対象としている。ファッション産業における複数のケース・スタディをもとに、2つの異なるタイプの MCS を識別している。一つは、創造的な個々人が働く創造的空間を定義する境界を確立することを目指した「方向性を示すシステム」、もう一つは、最終結果の新奇性を高め、顧客や社会を驚かせ

2) 自己決定感を高めるにはそれ以外に有能感と関係性の欲求を満たす必要がある (Ryan and Deci, 2000)。

るのに必要なバリエーションを生むような創造的プロセスを導く「インスピレーション・システム」である。

以上、海外の研究の動向を見てきた。なお、これらの事例研究・定量的実証研究のリサーチ・サイトは欧米企業であった。それゆえ、そこで働く多くの欧米人と日本人とで異なる特徴を有する場合、既存研究の知見がそのまま当てはまるとは限らない。それゆえ、欧米人と異なる日本人の文化・価値観の特徴とかかわらせて、日本における創造性とコントロールのための MCS について検討する。

2. 創造性とコントロールのための MCS に関する考察 日本人の文化の特徴に着目して

Adler and Chen (2011) において、欧米と東アジアの文化の違いについて言及がなされていた。創造性にとって最も望ましいとされる内発的動機付けを高めるのに重要な自律性・自己決定感が必ずしも価値を置かれぬ文化があること、コントロールにとって望ましい相互協調的自己観は東アジアにとって優勢であり、欧米においては優勢でないことである。

もし、相互協調的自己観が日本において十分優勢なのであれば、調整のための MCS は別途必要ではないこととなる。また、従来文化心理学で注目されていた集団主義が日本において特徴的なのであれば、前述 Chen, Williamson and Zhou (2012) のようなインセンティブ・システム上の工夫は不要となるかもしれない。そして、MCS 構築に際し留意すべき他の特徴の有無についても確認する必要がある。次項ではまず、日本あるいは東アジアに特徴的とされる価値観等の詳細を確認する。

(1) 日本を含む東アジアにおける価値観・動機付け・文化

まず、相互協調的価値観については、前述したように「自己とは他の人や周りの物事と結びついて高次の社会的ユニットの構成要素となる本質的に関係志向の実体である」(北山, 1998, p. 39) という価値観である。北山 (1998) は、日本における相互協調の形態を特徴づけている特性には、「役割志向性」と「人への情緒的態度」の2つの次元があると指摘している。相互独立的価値観においては、自己の定義は、状況にかかわらず比較的普遍的内的特性(人格特性や才能)でなされるが、相互協調的価値観においては、自己の定義は、特定の、比較的具体的な社会的状況の中で定義される特性(例えば、役割、地位など)が中心となる。それゆえ、相互協調的価値観の日本人について、東 (1994, p. 44) は、「役割の体系を離れて単なる個人であるというのには、アイデンティティーの一部が欠落したような不安定さを感じる。役割の取得とそれへの適応が、積極的な達成目標である」と述べている。「人への情緒的態度」について、東 (1994) は、「思いやり」、「人の気持ちを察する」、「その人の立場に立つ」などといった共感的態度を日本的子育ての中心特徴として述べている。他者の立場に立つことと関連

して、「他人と違っていいのは好ましくない」と考える傾向も相互協調的価値観に含める場合がある³⁾(山岸, 2008)。しかし、そのような考えをするのは日本人の本来の特徴ではないことを山岸(2008)は示している。5本のペンの中から日本人・米人が多数派のペンを選ぶか否かに関する複数種類の実験をもとに、日本人は、控えめにした方が好印象を持たれると考えることから、他者に迷惑が掛からないように多数派のペンを選んだということを分析している。

また、文化心理学で従来注目されてきた分類として個人主義と集団主義についても Adler and Chen (2011) は触れている。集団主義とは、「集団の目標を個人の目標より優先すること」(Triandis, 1990) という意味合いで心理学領域の研究では頻繁に言及され(高野・纒坂, 1997), 従来日本人は集団的であると考えられてきた⁴⁾。しかし、日本人が米国人に比して集団主義とはいえない実証結果があり⁵⁾, また、日本人と米国人との間の集団主義対個人主義という文化差は、集団利益を個人利益より優先する心の性質の差としては存在しないということを示している。

実験は4人1組で行われ、4人の実験参加者は互いに顔を合わせることなく、コンピュータを通して一連の作業を行った。日米でそれぞれ12試行、16試行繰り返された。それぞれの作業では、参加者は自分に与えられた100円(50セント)のうちのいくらかをほかの3人のために提供するかを決定した。提供された金額は2倍に増額され、その3分の1ずつがほかの3人の参加者に与えられた。すなわち、実験参加者型参加者のために提供をすればその分だけ自分の利益を減らす。全員が全額を提供すれば、全員合計で200円を手に入れることができる。皆が自分の利益だけを考えて全く提供をしなければ、各参加者は最初に与えられた100円しか手に入れることができない。

日本人が米国人に比して集団主義的であれば、日本人参加者は米国人参加者より多額の提供をすると予測されるが、前者は平均して44円、後者は平均して28セントの提供がなされ、後者の協力率が高い結果となった。

しかし、この実験において、非協力者を罰するための制裁制度、すなわち、提供額が一番少ない参加者に対して罰金が課される仕組みが組み込まれていた場合、日米いずれの参加者の場合も集団への提供額は増えているが、日本人参加者の平均提供額の方が急激に上昇するという結果が得られた。山岸(1999)は、この実験結果に基づき、日本人が集団のために自己利益を犠牲にする行動をとるのは、彼らが集団の利益に反するように行動するのを妨げる社会の仕組み、特に相互監視と相互規制の仕組みが存在しているからだと結論付けている。

3) 池田・竹本(2018)によれば、日本や東アジアでは調和的な社会関係が強調されてきた(以下、「調和志向価値観」と呼ぶ)。

4) 管理会計学領域の研究においても引用される Hofstede (1980) の集団主義の尺度は一般的な集団主義の定義の意味内容と乖離があるという批判がなされている(高野・纒坂, 1997)。

5) 高野・纒坂(1997)のレビューを参照されたい。

また、山岸（1999）が行った別の研究として、些細な基準によって分類されただけの各3人の2つの集団を作り、ある実験後に別の実験を行うという触れ込みで、500円の報酬を自分の集団の1人と別の集団の1人に分配する作業を行わせたところ、参加者は内集団に多くの金額を分配した。但し、この実験においては、すべての参加者が1人の内集団成員と1人外集団成員とに報酬を分配すると同時に、1人の内集団成員と1人の外集団成員から報酬の分配を受けている点を明らかにした「双方向条件」と、分配者自身が受け取る報酬は最初から定額の300円と決められている「一方条件」とを設定しており、前者の結果は上記のようであったが、後者においては、参加者は内集団と外集団とほぼ同額分配するという結果が得られた。すなわち、内集団に多くの金額を分配した理由は集団との心理的な同一化ではなく、自分が「仲間」に多く与えれば「仲間」も自分に多く与えてくれるという期待が存在するためだと結論付けられている。このようなお返しの期待を「互酬性の期待」（山岸，1999）といい、2者間の直接的な資源のやり取りである「限定交換」と、間接的交換である「一般交換」とに分類される。後者の一般交換システムに属する人々は直接の返報なしに資源を提供し、また一方的に資源を受け取る形である。例えば、自分が留学中に受けた恩を返すために留学生に対して親切にすることがあげられる。当該実験はこの「一般交換」にあたる。

それ以外の価値観として、東アジア的価値観に関して論じた池田・竹本（2018）によれば、伝統的な日本や東アジアの世界では、親子間、組織内成員の上下間、支配者と被支配者間に典型的に見るような社会的な関係性において上位の優位性が明瞭で、しかもそのことが文化的に、つまりは社会的な価値として正当とされてきた（以下、「垂直性強調価値観」と呼ぶ）。

以上、「役割志向」、制裁を受けないため、あるいは互酬性の期待による「他者への思いやり」、控えめであると他者に思われることによるベネフィットを享受するための「横並び志向」、そして「垂直性強調価値観」が日本の文化の特徴として挙げられる。

（2）日本における創造性とコントロールのための MCS

この特徴を踏まえ、どのように MCS 設計・運用を考えるべきであろうか。それを考える手立てとして、本稿では、著者が過去インタビュー・歴史研究を行ったトヨタの原価企画に関する事例を用いて⁶⁾、前項までの論文サーベイで確認した日本人の特徴に適した MCS がどのように具体的に作られているのかについて考察する。原価企画は、量産開始前の段階において、製品・サービスのコスト、品質、納期等の複数次元の目標の設定と達成を図る活動であり、ここでは創造性とコントロール（連携）が必要となる。

まず、相互協調的自己観の一要素とされている役割志向についてであるが、トヨタにおいて古くは1960年代に行われた TQC 活動において役割の明確化が図られた。TQC を導入した際

6) 本稿では、過去の論文において引用したインタビュー調査の結果を用いている。インタビュー調査の詳細については、諸藤（2013, 2017）を参照されたい。

は横の連携はうまくいっていなかったが、TQCにおいて原価管理・品質保証にかかわる各部門の役割を明確化し、それを「品質保証規則」、「原価管理規則」としてまとめ上げて定着化させることを行うなどの活動がなされた（トヨタ自動車株式会社社史編集委員会，1967；青木，1981）。それにより，実際に効果が得られたことも社史に示されている。すなわち，1965年のデミング賞実施賞受賞後のQC推進本部副部長豊田正一郎専務取締役（当時）は，お互い自分のなすべき仕事の責任と権限がはっきりしたうえで，フランクに話し合いのできる場ができたことが述べられている（トヨタ自動車株式会社社史編集委員会，1967；諸藤，2013）。このように，相互協調的自己観の一要素である役割志向を満たすことにより横の連携が生まれたことが明らかとなっている。比較的近年においても，役割の明確化につながる取り組みがなされている。2003年6月に発足したEQ推進部⁷⁾は，約3年をかけ原価企画のプロセスをまとめ上げ，各ステージの期間やその中で行うべきことなどを文書化した。従来は原価企画において使うべき帳票は決められていたが，原価企画プロセスについて書かれた社内テキストにあたるものが存在しなかった（諸藤，2017）。

相互協調的自己観が高くない場合，それを高めるため，4つのコントロール・レバーを用いることが望ましいことをAdler and Chen（2011）は述べている。信念システムにより示される全体的な役割の一部であるという認識を組織構成員が高めうること，境界システムによるガイダンス，診断システムによる目標とその進捗状況の明確化が役割の明確につながることに，インタラクティブ・コントロール・システムにより，グループ団結力が増すことが述べられていないし想定しうる。トヨタにおいても，その浸透度は明らかにできないが，トヨタ基本理念などの一連の企業理念において，企業の目指すものが示され，トヨタ行動指針において，トヨタ基本理念を実践するための心構えや留意点が示されており，それぞれ信念システム，境界システムの役割を担っていると捉えられる。目標原価が設定され，進捗度が確認されることも行われている。

次に，「他者への思いやり」は，相互制裁の回避・互酬性の期待によりなされることが前述一連の実験により明らかとなっている。トヨタにおいては，部品ごとにどうしても目標原価が達成できない場合，その部品を開発する設計室全体で達成できればよいと技術部内原価企画担当部署は考えており，そのことは技術部管理者・設計者とも認識していた（諸藤，2017）。あるプロジェクトで他の部品の目標未達をカバーすることとなっても，将来のプロジェクトで他の部品の過達により自分の担当する部品がカバーしてもらいするという互酬性の期待が成り立っていると捉えられる。

「横並び志向」は創造的アイデアの発信を妨げうるが，その志向の根底には，控えめであることにより他者によく思われたいという考えがあることから，アイデア発信が評価されると組

7) EQ推進部とは，技術系の原価企画推進部署であり，2003年6月に発足した。その後，製品原価企画部に呼称変更，2016年よりカンパニー制のもとさらなる組織変更がなされている。

組織成員がとらえる仕組みが有用である。企業理念の一構成要素である「トヨタウェイ2001」の2つの柱は「知恵と改善」、「人間性尊重」であり、前者について、「常に現状に満足することなく、より高い付加価値を求めて知恵を絞り続けること」と述べられている。この理念が組織成員に浸透することが重要である。

「垂直性強調価値観」についてであるが、製品プロジェクトを取りまとめるプロダクト・マネジャー（トヨタではCE（チーフ・エンジニア）と呼ぶ）の求心力のもと、プロダクトにかかわるメンバーが活動を行うのが望ましいといえる。トヨタにおいては、関与するメンバーへの人事権はないが、CEを中心に製品開発が行われ、開発関係者はCEの意向に従って行動をしている。それが可能な理由として、CEへのアンケートによれば、主査制度というトヨタの文化（81%）などがあげられている（小林, 2017）。

3. 今後の課題

本稿ではまず創造性のためのMCSに関する海外の研究をサーベイし、動向を確認した。次に、それらの研究のリサーチ・サイトで働く欧米人と日本人とでは価値観等が異なることから、日本人の価値観等の特徴を踏まえた上で、日本における創造性とコントロールのためのMCSについて考察を行った。トヨタの原価企画の事例において、役割志向に適した要素、相互協動的自己観を促進する要素、垂直性強調価値観に適した要素、横並び志向の背後にある他者によく思われたいという考えを満たす形で創造性を促進する要素がMCS生成過程で組み込まれてきていることが明らかとなった。

今後の課題として、文化によって異なる動機づけの仮定、すなわち、自律性・自己決定感に関する日本人と欧米人との差について確認し、それを踏まえてMCSを検討することが有用である。また、近年、日本企業の活動のグローバル化が進んでいることから、各国拠点（各国の人）に対してどのようにMCSを作るべきか、適したMCSが拠点間で異なる場合どのように連携させていくかを考える必要がある。

（付記）本論文は、日本原価計算研究学会全国大会第44回全国大会（早稲田大学）報告論文に加筆修正したものである。インタビュー調査にご協力いただいた小林英幸先生（元トヨタ自動車株式会社・現SBI大学院大学教授）、トヨタ自動車株式会社の皆様に御礼申し上げます。なお、本研究はJSPS科研費18K01945の助成を受けたものである。

参考文献

- Adler, P. S. and C. X. Chen. 2011. Combining creativity and control : Understanding individual motivation in large scale collaborative creativity. *Accounting, Organizations and Society* 36 : 63 85.
- Amabile, T. M. 1988. A Model of Creativity and Innovation in Organizations. In B. M. Staw & L. L. Cummings (Eds.), *Research in Organizational Behavior* 10 : 123 167. Greenwich, Ct : JAI Press.
- 1996. *Creativity in Context : Update to the Social Psychology of Creativity*. Boulder, CO : Westview Press.
- Bonner, S. E. and G. B. Sprinkle. 2002. The effects of monetary incentives on effort and task performance : Theories, evidence, and a framework for research. *Accounting, Organizations and Society* 27 : 303 345.
- Chen, C. X., Williamson, M. G. and F. H. Zhou. 2012. Reward system design and group creativity : An experimental investigation. *The Accounting Review* 87 (6) : 1885 1911.
- Cools, M., Stouthuysen, K. and A. V. den Abbeele. 2017. Management control for stimulating different types of creativity : The role of budgets. *Journal of Management Accounting Research* 29 (3) : 1 21.
- Davila, A. and A. Ditillo. 2017. Management control systems for creative teams : Managing stylistic creativity in fashion companies. *Journal of Management Accounting Research* 29 (3) : 27 47.
- Fiske, A. P., Kitayama, S., Markus, H. R. and R. E. Nisbett. 1998. The cultural matrix of social psychology. In D. T. Gilbert, S. T. Fiske, and G. Lindzey (Eds.), *Handbook of Social Psychology* : 915 981. Boston : McGraw Hill.
- Gardner, W. L., Gabriel, S. and A. Y. Lee. 1999. “I” value freedom, but “we” value relationships : Self construal priming mirrors cultural differences in judgement. *Psychological Science*. 10 : 321 326.
- Grabner, I. 2014. Incentive system design in creativity dependent firms. *The Accounting Review*. 89 (5) : 1729 1750.
- Grabner, I. and G. Speckbacher. 2016. The cost of creativity : A control perspective. *Accounting, Organizations and Society* 48 : 31 42.
- Hofstede, G. H. 1980. *Culture's consequences: international differences in work related values*. Beverly Hills, CA : Sage.
- Kachelmeier, S. J., Reichert, B. E. and M. G. Williamson. 2008. Measuring and motivating quantity, creativity, or both. *Journal of Accounting Research* 46 (2) : 341 373.
- Kachelmeier, S. J. and M. G. Williamson. 2010. Attracting creativity : The initial and aggregate effects of contract selection on creativity weighted productivity. *The Accounting Review* 85 (5) : 1669 1691.
- Markus, H. R. and S. Kitayama. 1991. Culture and the self : Implications for cognition, emotion, and motivation. *Psychological Review*, 98 (2) : 224 253.
- Oyserman, D., Sakamoto, I. and A. Lauffer. 1998. Cultural accommodation : Hybridity and the framing of social obligation. *Journal of Personality and Social Psychology* 74 (6) : 1606 1618.
- Paulus, P. B. 2000. Group, teams, and creativity : The creative potential of idea generating groups. *Applied Psychology : An International Review* 49 (2) : 237 262.

- Paulus, P. B. and H. C. Yang. 2000. Idea generation in groups: A basis for creativity in organizations. *Organization Behavior and Human Decision Processes* 82 (1): 76-87.
- Ryan, R. M. and E. L. Deci. 2000. Self determination theory and the facilitation of intrinsic motivation, social development, and well being. *The American Psychologist* 55 (1): 68-78.
- Spekle, R. F., van Elton, H. J. and S. K. Widener. 2017. Creativity and control: A paradox Evidence from the lever of control framework. *Behavioral Research in Accounting* 29 (2): 73-96.
- Toubia, O. 2006. Idea generation, creativity, and incentives. *Marketing Science* 25 (5): 411-425.
- Triandis, H. C. 1990. Cross cultural studie of individualism and collectivism. In J. J. Bermn (Ed.), *Nebrasaka symposium on motivation 1989*. Lincoln: Univerity of Nebrasaka Press.
- Unsworth, K. 2001. Unpacking creativity. *The Academy of Management Review* 26 (2): 289-297.
- 青木茂. 1981. 「トップ・マネジメントとしての機能別管理 (1)」 『品質管理』 32 (1): 92-98.
- 東洋. 1994. 『日本人のしつけと教育 発達の日米比較にもとづいて』 東京大学出版会.
- 池田謙一・竹本圭祐. 2018. 「『東アジア的』な価値観とソーシャルネットワークは民主主義と両立するか」 (池田謙一編著. 『「日本人」は変化しているのか 価値観・ソーシャルネットワーク・民主主義』 勁草書房.).
- 加登豊・松尾貴巳・梶原武久編著. 2010. 『管理会計のフロンティア』 中央経済社.
- 北山忍. 1998. 『自己と感情 文化心理学による問いかけ』 共立出版株式会社.
- 小林英幸. 2017. 『原価企画とトヨタのエンジニアたち』 中央経済社.
- 高野陽太郎・櫻坂英子. 1997. 「“日本人の集団主義”と“アメリカ人の個人主義” 通説の再検討」 『心理学研究』 68 (4): 312-327.
- トヨタ自動車株式会社社史編集委員会. 1967. 『トヨタ自動車30年史』 トヨタ自動車工業株式会社.
- 諸藤裕美. 2013. 『自律的組織の管理会計 原価企画の進化』 中央経済社.
- 諸藤裕美. 2017. 「製品開発プロジェクトの情報処理負荷増加が原価企画のあり方・重量級プロダクト・マネジャー型組織に与えた影響に関する考察: トヨタの事例を用いて」 『産業経理』 77 (3): 133-144.
- 山岸俊男. 1999. 「一般的互酬性の期待としての集団主義文化」 『組織科学』 33 (1): 24-34.
- 山岸俊男. 2008. 『日本の「安心」はなぜ、消えたのか 社会心理学から見た現代日本の問題点』 集英社インターナショナル.